

PENGARUH *CAPITAL INTENSITY* DAN *INVENTORY INTENSITY* TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

Efrinal¹ dan Afia Hilda Chandra²

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam As-Syafi'iyah
afiaahilda21@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of Capital Intensity and Inventory Intensity on Tax Aggressiveness. The sample used in this research is mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2015-2019 with 14 sample companies using purposive sampling method. The independent variables of this study are Capital Intensity and Inventory Intensity. The dependent variable of this study is Tax Aggressiveness as measured by the effective tax rate (ETR). The results show that Capital Intensity has a significant positive effect on Tax Aggressiveness. Meanwhile, Inventory Intensity has no significant effect on Tax Aggressiveness.

Keywords: *Capital Intensity, Inventory Intensity, Tax Aggressiveness*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *Capital Intensity* dan *Inventory Intensity* terhadap Agresivitas Pajak. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2019 dengan 14 perusahaan sampel yang menggunakan metode *purposive sampling*. Variabel independen penelitian ini adalah *Capital Intensity* dan *Inventory Intensity*. Variabel dependen penelitian ini adalah Agresivitas Pajak yang diukur dengan *effective tax rate* (ETR). Hasilnya menunjukkan bahwa *Capital Intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap Agresivitas Pajak. Sedangkan *Inventory Intensity* berpengaruh tidak signifikan terhadap Agresivitas Pajak.

Kata kunci: *Capital Intensity, Inventory Intensity, Agresivitas Pajak*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Negara Indonesia merupakan salah satu negara berkembang yang mempunyai jumlah penduduk terbesar di dunia dan mempunyai sumber daya alam yang melimpah. Selain itu, Indonesia juga menjadi kawasan lalu lintas perdagangan dunia karena terletak pada kondisi geografis yang cukup strategis (Indrajati dkk, 2017). Hal tersebut menjadi daya tarik tersendiri bagi pengusaha untuk mendirikan perusahaan di Indonesia, terutama bagi pengusaha yang berasal dari luar negeri. Dengan bertambah banyaknya jumlah perusahaan yang didirikan di Indonesia, maka memberikan keuntungan bagi negara Indonesia karena dapat meningkatkan pendapatan negara terutama yang berasal dari sektor pajak.

Dari sudut pandang perusahaan sebagai salah satu wajib pajak menganggap pajak sebagai beban yang dapat mengurangi laba yang diperoleh perusahaan. Hal tersebut menyebabkan perusahaan berusaha untuk meminimalkan beban pajak yang seharusnya

dibayarkan. Tindakan yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan beban pajaknya dikenal dengan istilah *tax planning* atau agresivitas pajak.

Tindakan agresivitas pajak adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan dalam merencanakan pendapatan kena pajak melalui tindakan perencanaan pajak (*tax planning*), baik menggunakan cara yang tergolong legal (*tax avoidance*) ataupun ilegal (*tax evasion*) (P. A. S. Lestari dkk, 2019). Adapun agresivitas pajak juga dapat didefinisikan sebagai tindakan manajer dalam mengurangi beban pajak perusahaan demi kepentingannya sendiri sehingga akan menimbulkan ketegangan antara manajer dan pemegang saham. Hal ini terjadi karena agresivitas pajak dilakukan oleh manajer hanya untuk kepentingan jangka pendek tanpa memperhatikan keuntungan untuk jangka panjang perusahaan seperti yang diharapkan oleh pemegang saham (Sofiati dan Zulaikha, 2018). Perusahaan yang agresif terhadap pajaknya memang dianggap dapat memberikan manfaat untuk perusahaan, namun apabila sering dilakukan tentunya akan merugikan pemerintah dengan menurunnya pendapatan negara yang bersumber dari pajak (Andriani dan Ridlo, 2019).

Fenomena yang baru-baru ini terjadi tentang penghindaran pajak adalah industri batu bara. Fantastisnya nilai ekonomi yang dihasilkan oleh industri pertambangan batu bara, ternyata kontribusi pajaknya sangat minim. Diketahui data dari kementerian keuangan menunjukkan bahwa pada tahun 2016 *tax ratio* yang dikontribusikan dari sektor pertambangan mineral dan batu bara hanya sebesar 3,9%, sedangkan *tax ratio* nasional pada tahun 2016 sebesar 10,4%. *Tax ratio* yang rendah tersebut tidak bisa dilepaskan dari permasalahan penghindaran pajak yang dilakukan oleh pelaku industri batu bara. Tercatat dari kementerian keuangan bahwa jumlah wajib pajak yang memegang izin usaha pertambangan mineral dan batu bara lebih banyak yang tidak melaporkan surat pemberitahuan tahunan SPT-nya daripada yang melapor. Pada tahun 2015 dari 8.003 wajib pajak industri batu bara, terdapat 4.532 wajib pajak yang tidak melaporkan SPT-nya. Angka tersebut tentu belum termasuk pemain-pemain batu bara skala kecil yang tidak registrasi sebagai pembayar pajak. (<https://katadata.co.id> diakses pada 8 oktober 2020).

Salah satu kasus penghindaran pajak terdapat pada salah satu perusahaan pertambangan yaitu PT Adaro Energy Tbk. Berdasarkan laporan yang dikeluarkan oleh Global Witness, penghindaran pajak yang dilakukan PT Adaro Energy Tbk yaitu dengan memanfaatkan penggunaan negara suaka pajak untuk menyimpan dana dan aset yang disimpan di luar negeri supaya tidak dikenakan pajak di Indonesia. Global witness menyebutkan bahwa PT Adaro Energy Tbk melakukan *transfer pricing* melalui anak usahanya di Singapura, Coaltrade Services International. Upaya tersebut sudah dilakukan sejak tahun 2009 sampai dengan tahun 2017. PT Adaro Energy Tbk telah mengatur pajak perusahaan sehingga mereka dapat membayarkan pajaknya sebesar US\$ 125 juta atau setara Rp 1,75 triliun (kurs Rp 14 ribu) lebih rendah daripada yang seharusnya dibayarkan di Indonesia. PT Adaro Energy Tbk telah mengurangi tagihan pajak di negara hampir senilai US\$ 14 juta setiap tahunnya (T. Lestari dkk, 2020).

Terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi suatu perusahaan dalam melakukan tindakan agresivitas pajak antara lain, *capital intensity* dan *inventory intensity*. *Capital intensity* atau intensitas modal adalah aktivitas perusahaan yang berkaitan dengan investasi dalam bentuk aset tetap (A. T. Hidayat dan Fitria, 2018). *Capital intensity* yang merupakan investasi perusahaan pada aset tetap merupakan salah satu aset yang digunakan perusahaan untuk memproduksi dan mendapatkan laba (P. A. S. Lestari dkk, 2019). *Capital intensity* berhubungan dengan agresivitas pajak karena

perusahaan yang memiliki jumlah aset tetap yang besar akan mempunyai beban pajak yang lebih rendah. Hal ini disebabkan adanya beban penyusutan yang timbul atas kepemilikan aset tetap tersebut yang akan mengurangi beban pajak perusahaan. Sedangkan perusahaan yang memiliki jumlah aset tetap yang kecil akan mempunyai beban pajak yang lebih besar (A. T. Hidayat dan Fitria, 2018).

Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh A. T. Hidayat dan Fitria (2018), Yuliana dan Wahyudi (2018), Maulana (2020) dan Isnanto dkk (2019) yang membuktikan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Namun penelitian yang dilakukan oleh P. A. S. Lestari dkk (2019) membuktikan bahwa *capital intensity* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Fahrani dkk (2018) yang membuktikan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Faktor selanjutnya yang dapat mempengaruhi tindakan agresivitas pajak adalah *inventory intensity*. *Inventory intensity* atau intensitas persediaan adalah suatu ukuran seberapa besar persediaan yang dimiliki oleh perusahaan. Persediaan yang dimiliki perusahaan dapat mengakibatkan munculnya beban pemeliharaan dan beban penyimpanan. Beban tersebut akan menyebabkan berkurangnya laba perusahaan sehingga beban pajak yang seharusnya dibayar juga akan berkurang (A. T. Hidayat dan Fitria, 2018). Jika laba perusahaan menurun dengan terdapatnya intensitas persediaan yang tinggi maka perusahaan akan menjadi lebih agresif terhadap tingkat beban pajaknya (Maulana, 2020).

Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Fahrani dkk (2018), Yuliana dan Wahyudi (2018), Maulana (2020) dan Isnanto dkk (2019) yang membuktikan bahwa *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh A. T. Hidayat dan Fitria (2018) serta Siregar dan Widyawati (2016) yang membuktikan bahwa *inventory intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Alasan menggunakan *capital intensity* dan *inventory intensity* sebagai variabel independen adalah karena adanya perbedaan hasil pada penelitian-penelitian sebelumnya. Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka penelitian ini mengambil judul “Pengaruh *Capital Intensity* dan *Inventory Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2019)”.

Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *capital intensity* terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2015-2019.
2. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *inventory intensity* terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2015-2019.

Kontribusi Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi antara lain:

1. Teoritis
Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai acuan dalam pengembangan ilmu ekonomi, khususnya di bidang akuntansi. Selain itu penelitian ini juga diharapkan dapat dijadikan sebagai *literature* dan memunculkan ide dan gagasan

baru untuk penelitian selanjutnya yang berhubungan dengan *capital intensity* dan *inventory intensity* maupun agresivitas pajak.

2. Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi dan dapat dijadikan sebagai acuan oleh beberapa pihak terkait dengan kebijakan atau keputusan yang akan diambil. Bagi perusahaan, penelitian ini dapat dijadikan pandangan agar terhindar dari tindakan agresivitas pajak dan tidak terkena sanksi perpajakan. Bagi investor, penelitian ini dapat dijadikan pandangan mengenai bagaimana manajemen perusahaan mengambil kebijakan atau keputusan terkait dengan perpajakan. Sedangkan bagi Direktorat Jenderal Pajak, penelitian ini dapat dijadikan sebagai pandangan dalam pengambilan kebijakan perpajakan di masa yang akan datang.

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi menjelaskan mengenai adanya hubungan antara pihak *principal* (yang memberikan wewenang) dengan pihak *agent* (yang diberi wewenang). Menurut Tandiontong (2016:5) teori agensi menekankan bahwa pentingnya pemilik perusahaan (pemegang saham) menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga-tenaga profesional yang disebut dengan agen yang lebih mengerti dalam menjalankan bisnis.

Teori Perilaku Terencana (*Theory of planned behavior*)

Teori perilaku terencana merupakan teori yang menjelaskan bahwa perilaku akan muncul oleh individu dikarenakan adanya niat untuk berperilaku. Teori perilaku terencana ini dapat digunakan untuk menjelaskan bagaimana perilaku wajib pajak untuk menjalankan kewajibannya dalam membayar pajak (Yuliana dan Wahyudi, 2018). Dalam hal ini, pihak manajemen perusahaan mempunyai keyakinan tentang harapan *principal* untuk mendapatkan laba yang tinggi dengan pengeluaran beban pajak yang serendah mungkin, sehingga manajemen perusahaan termotivasi untuk dapat memenuhi harapan tersebut (Dwiyanti dan Jati, 2019).

Pajak

Definisi pajak berdasarkan pasal 1 ayat 1 undang-undang nomor 16 tahun 2009 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan merupakan kontribusi wajib bagi orang pribadi ataupun badan yang terutang kepada negara yang bersifat memaksa sesuai dengan undang-undang, dengan tidak memperoleh imbalan secara langsung dan dipergunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Indrajati dkk, 2017).

Pajak mempunyai unsur-unsur antara lain: (1) pajak merupakan iuran (berupa uang) dari rakyat kepada negara dan yang berhak memungut pajak hanyalah negara, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah; (2) pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya; (3) dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah; (4) pajak digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yaitu pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas (Mardiasmo, 2018:3).

Perencanaan Pajak

Perencanaan pajak atau *tax planning* merupakan proses mengorganisasi usaha wajib pajak baik wajib pajak orang pribadi maupun wajib pajak badan usaha dengan sedemikian rupa dan dengan memanfaatkan berbagai celah kemungkinan yang dapat ditempuh oleh perusahaan dalam koridor ketentuan peraturan perpajakan (*loopholes*),

agar perusahaan dapat membayarkan pajaknya dalam jumlah yang minimum. Secara umum, perusahaan sebagai wajib pajak badan mempunyai tujuan pokok yang ingin dicapai dari perencanaan pajak yang dilakukannya yaitu untuk meminimalkan atau mengefisiensikan beban pajak yang terutang, memaksimalkan laba setelah pajak, meminimalkan terjadinya kejutan pajak (*tax surprise*) apabila terjadi pemeriksaan pajak oleh fiskus, serta memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar, efektif, dan efisien sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku (Pohan, 2013:18).

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak adalah tindakan yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan beban pajaknya melalui tindakan perencanaan pajak (*tax planning*), baik dengan cara yang tergolong legal (*tax avoidance*) ataupun ilegal (*tax evasion*) (Putri dkk, 2019).

Dengan adanya kesadaran masyarakat dalam membayar pajak dengan motivasi iman dan keyakinan sebagai ibadah maka pendapatan negara akan meningkat sehingga kesejahteraan masyarakatnya juga akan meningkat. Apabila pemerintah sudah melaksanakan kewajibannya untuk melindungi hak-hak warga negara, maka warga negara wajib pula untuk melaksanakan kewajibannya yaitu patuh dan membantu pemerintah.

Capital Intensity

Capital intensity atau intensitas modal merupakan kegiatan investasi yang dilakukan oleh perusahaan yang berhubungan dengan investasi dalam bentuk aset tetap. Aset tetap (*fixed asset*) adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen seperti mesin, peralatan, gedung, dan tanah. Adapun karakteristik dari aset tetap yaitu mempunyai bentuk fisik dan dengan demikian merupakan aset berwujud, dimiliki dan dimanfaatkan oleh perusahaan dalam kegiatan operasi, serta tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari kegiatan operasi (Warren et al, 2018:486).

Adapun rasio intensitas modal menunjukkan tingkat efisiensi penggunaan aktiva oleh perusahaan untuk menghasilkan penjualan. *Capital intensity* juga dapat didefinisikan dengan bagaimana perusahaan berkorban mengeluarkan dananya untuk aktivitas operasi dan pendanaan aktiva untuk memperoleh keuntungan (Yuliana dan Wahyudi, 2018).

Inventory Intensity

Persediaan meliputi aktiva berwujud yang dimiliki perusahaan dengan tujuan untuk dijual kembali atau digunakan dalam proses produksi (Samryn, 2015:81). Persediaan merupakan salah satu aset perusahaan yang mempunyai peranan penting sebagai investasi sumber daya yang besar nilainya dan signifikan pengaruhnya terhadap aktivitas operasional perusahaan (Isnanto dkk, 2019).

Inventory intensity atau intensitas persediaan merupakan suatu ukuran seberapa besar persediaan yang dimiliki oleh perusahaan (A. T. Hidayat dan Fitria, 2018).

HIPOTESIS

Pengaruh Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak

Capital intensity adalah kegiatan investasi yang dilakukan perusahaan yang dikaitkan dengan investasi dalam bentuk aset tetap. *Capital intensity* ini menunjukkan tingkat efisiensi perusahaan dalam menggunakan aktivanya untuk menghasilkan penjualan serta menggambarkan seberapa besar kekayaan perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap (Fahrani dkk, 2018).

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Isnanto dkk (2019) yang membuktikan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Karena aset tetap memiliki umur ekonomis yang akan menimbulkan beban depresiasi setiap tahunnya. Apabila perusahaan memiliki aset tetap yang besar akan menimbulkan beban depresiasi yang besar juga. Beban depresiasi ini akan mengurangi laba sehingga pajak yang dibayar juga akan berkurang. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh A. T. Hidayat dan Fitria (2018) serta Maulana (2020) yang menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan uraian tersebut, maka penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1 : *Capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh *Inventory Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

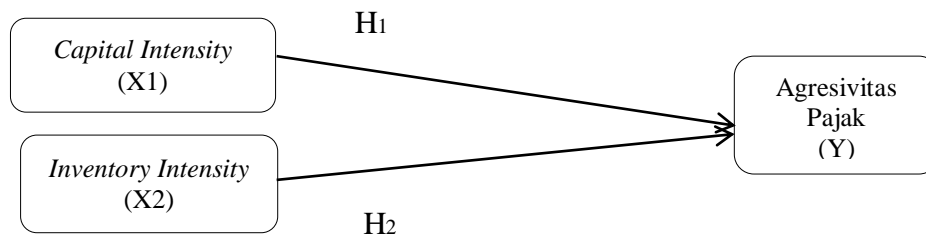
Inventory intensity adalah ukuran seberapa besar persediaan yang dimiliki oleh perusahaan. *Inventory intensity* memberikan gambaran mengenai jumlah persediaan yang dibutuhkan perusahaan untuk beroperasi yang diukur dengan membandingkan antara total persediaan dengan total aset yang dimiliki perusahaan (Yuliana dan Wahyudi, 2018).

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Isnanto dkk (2019) yang membuktikan bahwa *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Karena perusahaan yang memiliki tingkat persediaan yang tinggi akan menimbulkan pemborosan biaya. Biaya tersebut diantaranya adalah biaya penyimpanan dan biaya pemeliharaan. Biaya yang ditimbulkan dari tingginya tingkat persediaan akan mengurangi laba, sehingga mengurangi beban pajaknya. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Fahrani dkk (2018), serta Maulana (2020) yang menunjukkan bahwa *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan uraian tersebut, maka penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H2 : *Inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian tinjauan teoritis dan tinjauan hasil penelitian terdahulu, penelitian ini menguji *capital intensity* dan *inventory intensity* terhadap agresivitas pajak. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak. Sedangkan variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *capital intensity* dan *inventory intensity*. Hubungan antar variabel digambarkan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.
Kerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Populasi, Sampel, dan Sampling Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2015-2019. Jumlah populasi pada penelitian ini adalah sebanyak 52 perusahaan.

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini merupakan bagian dari perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2019. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* ini merupakan penentuan sampel atas dasar kesesuaian karakteristik dan kriteria tertentu. Jumlah sampel pada penelitian ini adalah sebanyak 14 perusahaan.

Teknik Pengumpulan Data

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sumber data yang digunakan ini diperoleh melalui laporan keuangan komersial perusahaan yang terdaftar di situs Bursa Efek Indonesia yaitu www.idx.co.id. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Metode studi pustaka dan metode dokumentasi.

Variabel dan Pengukuran

Variabel Dependen

Pada penelitian ini variabel agresivitas pajak diukur dengan menggunakan *effective tax rate* (ETR) yang mengacu pada penelitian A. T. Hidayat dan Fitria (2018). Berikut ini adalah pengukuran agresivitas pajak dengan menggunakan *effective tax rate* (ETR):

$$ETR = \frac{\text{Total Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Variabel Independen

a. Capital Intensity

Capital Intensity menunjukkan proporsi aset tetap di dalam perusahaan dibandingkan dengan total aset yang dimiliki. Pada penelitian ini pengukuran variabel *capital intensity* mengacu pada penelitian Fahrani dkk (2018) yaitu nilai buku dibagi dengan total aset. Nilai buku diperoleh dari total harga perolehan yang dikurangi dengan total akumulasi penyusutan. Rumus untuk menghitung *capital intensity* adalah sebagai berikut:

$$CAPINT = \frac{\text{Nilai Buku}}{\text{Total Aset}}$$

b. Inventory Intensity

Rasio intensitas persediaan dapat dihitung dengan cara nilai persediaan yang ada dalam perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan. Pada penelitian ini pengukuran variabel *inventory intensity* mengacu pada penelitian Fahrani dkk (2018). Rumus untuk menghitung *inventory intensity* adalah sebagai berikut:

$$INVINT = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$$

Metode Analisis Data

Dalam penelitian ini untuk menguji dan membuktikan hipotesis maka metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda dengan menggunakan

bantuan program SPSS versi 26. Adapun metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini terbagi menjadi tiga bagian, yaitu analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis. Analisis statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran suatu data. Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian terdiri dari beberapa macam pengujian yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi. Uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda, uji koefisien determinasi (R^2) serta uji parsial (uji statistik t).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (mean), dan simpangan baku (standar deviasi) yang dihasilkan dari variabel yang digunakan dalam penelitian. Berikut ini adalah hasil dari analisis statistik deskriptif pada variabel dependen yaitu agresivitas pajak yang diproksikan dengan effective tax rate (ETR), dan variabel independen yaitu capital intensity dan inventory intensity. Berikut adalah tabel hasil pengujian untuk statistik deskriptif :

Tabel 1.
Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Agresivitas Pajak	69	.05829	.80112	.3418122	.12937554
Capital Intensity	69	.05896	.45293	.2703416	.09865263
Inventory Intensity	69	.00635	.40891	.0807001	.09273557
Valid N (listwise)	69				

Sumber: Data sekunder yang diolah dengan *output* SPSS 26, 2020.

Berdasarkan tabel diatas, dengan jumlah 69 data penelitian, dapat diketahui bahwa analisis statistik deskriptif terhadap variabel agresivitas pajak yang diproksikan dengan *effective tax rate* menunjukkan nilai minimum sebesar 0,05829 yang dimiliki oleh PT Darma Henwa Tbk pada tahun 2019 dan nilai maksimum sebesar 0,80112 yang dimiliki oleh PT Darma Henwa Tbk pada tahun 2016 dengan standar deviasi sebesar 0,12937554. Nilai *mean* atau rata-rata agresivitas pajak sebesar 0,3418122 atau 34,18%, yang berarti nilai rata-rata *effective tax rate* berada diatas tarif pph berdasarkan undang-undang pph nomor 36 tahun 2008 yang ditetapkan sebesar 25%. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan pertambangan di Indonesia cenderung patuh dalam membayar beban pajaknya atau kemungkinan adanya tindakan agresivitas pajak relatif rendah.

Pada variabel *capital intensity*, hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan nilai minimum sebesar 0,05896 yang dimiliki oleh PT Toba Bara Sejahtera Tbk pada tahun 2019 dan nilai maksimum sebesar 0,45293 yang dimiliki oleh PT Radiant Utama Interinsco Tbk pada tahun 2016 dengan standar deviasi sebesar 0,09865263. Nilai *mean* atau rata-rata *capital intensity* sebesar 0,2703416 atau 27,03%. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan pertambangan sebesar 27,03% dari total aset perusahaan pertambangan yang dijadikan sebagai sampel penelitian.

Pada variabel *inventory intensity*, hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan nilai minimum sebesar 0,00635 yang dimiliki oleh PT Radiant Utama Interinsco Tbk pada

tahun 2018 dan nilai maksimum sebesar 0,40891 yang dimiliki oleh PT Citatah Tbk pada tahun 2019 dengan standar deviasi sebesar 0,09273557. Nilai *mean* atau rata-rata *inventory intensity* sebesar 0,0807001 atau 8,07%. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata jumlah persediaan yang dimiliki perusahaan pertambangan sebesar 8,07% dari total aset perusahaan pertambangan yang dijadikan sebagai sampel penelitian.

Hasil Pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini, untuk mengetahui pengaruh dari variabel bebas (variabel independen) yaitu *capital intensity* dan *inventory intensity* terhadap variabel dependen yaitu agresivitas pajak maka dilakukan analisis dengan menggunakan regresi linear berganda. Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut ini adalah hasil pengujian analisis regresi linear berganda pada penelitian ini :

Tabel 2.
Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Coefficients ^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.248	.046		5.426	.000		
	Capital Intensity	.370	.155	.282	2.383	.020	.995	1.005
	Inventory Intensity	-.077	.165	-.055	-.465	.643	.995	1.005

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

Sumber: Data sekunder yang diolah dengan *output* SPSS 26, 2020.

Berdasarkan tabel diatas, dapat diketahui bahwa persamaan regresi linear berganda yang dapat dirumuskan pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 Y &= \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e \\
 \text{Agresivitas Pajak} &= 0,248 + 0,370 \text{ CI} - 0,077 \text{ II} + e
 \end{aligned}$$

Adapun interpretasi dari persamaan regresi tersebut adalah sebagai berikut:

1. Dari persamaan regresi linear berganda diatas, diperoleh nilai konstanta yang bernilai positif sebesar 0,248. Besaran nilai konstanta tersebut mempunyai arti bahwa apabila variabel independen yaitu *capital intensity* dan *inventory intensity* dianggap bernilai konstan atau sama dengan nol, maka nilai variabel dependen yaitu agresivitas pajak sebesar 0,248.
2. Nilai koefisien yang diperoleh *capital intensity* bernilai positif sebesar 0,370. Besaran nilai koefisien tersebut mempunyai arti bahwa apabila *capital intensity* mengalami

kenaikan 1 satuan dengan asumsi variabel lainnya bernilai konstan, maka nilai agresivitas pajak akan mengalami peningkatan sebesar 0,370.

3. Nilai koefisien yang diperoleh *inventory intensity* bernilai negatif sebesar -0,077. Besaran nilai koefisien tersebut mempunyai arti bahwa apabila *inventory intensity* mengalami kenaikan 1 satuan dengan asumsi variabel lainnya bernilai konstan, maka nilai agresivitas pajak akan mengalami penurunan sebesar 0,077.

PEMBAHASAN

Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dengan menggunakan regresi linear berganda, diperoleh nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 (5%) dengan nilai koefisien regresi yang bernilai positif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Maka hipotesis pertama pada penelitian ini yang menyatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak dapat diterima.

Hasil pada penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh A. T. Hidayat dan Fitria (2018), Maulana (2020), Isnanto dkk (2019), Yuliana dan Wahyudi (2018), serta Harjito dkk (2017) dengan hasil yang menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Namun, hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Fahrani dkk (2018) dengan hasil yang menunjukkan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, serta berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh P. A. S. Lestari dkk (2019) dengan hasil yang menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Capital intensity merupakan kegiatan investasi yang dilakukan perusahaan yang dikaitkan dengan investasi dalam bentuk aset tetap. Investasi perusahaan pada aset tetap akan menyebabkan timbulnya beban depresiasi. Dengan adanya beban depresiasi tersebut dapat mempengaruhi pajak perusahaan, hal ini disebabkan karena beban depresiasi akan bertindak sebagai pengurang laba yang menyebabkan rendahnya pajak terhutang perusahaan tersebut. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi *capital intensity* suatu perusahaan akan menyebabkan semakin rendahnya nilai *effective tax rate* (ETR) perusahaan tersebut dan meningkat pula tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan.

Hasil penelitian ini didukung dengan adanya hasil perhitungan data dari PT Citatah Tbk pada tahun 2019, ketika perusahaan mempunyai tingkat *capital intensity* sebesar 0,283 maka diperoleh nilai *effective tax rate* (ETR) sebesar 0,253 dan pada tahun 2016, ketika perusahaan mempunyai tingkat *capital intensity* yang lebih besar yaitu 0,365 maka diperoleh nilai *effective tax rate* (ETR) yang lebih kecil yaitu 0,220. Seperti yang sudah dijelaskan pada paragraf sebelumnya bahwa dari data tersebut berarti *capital intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, karena semakin tinggi *capital intensity* suatu perusahaan akan menyebabkan semakin rendahnya nilai *effective tax rate* (ETR) perusahaan tersebut dan meningkat pula tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan.

Pengaruh *Inventory Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dengan menggunakan regresi linear berganda, diperoleh nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 (5%) dengan nilai koefisien regresi yang bernilai negatif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa *inventory intensity*

berpengaruh tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Maka hipotesis kedua pada penelitian ini yang menyatakan bahwa *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak ditolak.

Hasil pada penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ramadhani dan Azmi (2019), Savitri dan Rahmawati (2017), serta Siregar dan Widyawati (2016) dengan hasil yang menunjukkan bahwa *inventory intensity* berpengaruh tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Namun, hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Yuliana dan Wahyudi (2018), Fahrani dkk (2018), Isnanto dkk (2019), serta Maulana (2020) dengan hasil yang menunjukkan bahwa *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Inventory intensity berpengaruh tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini didukung dengan adanya hasil perhitungan data dari PT Samindo Resources Tbk pada tahun 2016, ketika perusahaan mempunyai tingkat intensitas persediaan sebesar 0,088 maka diperoleh nilai *effective tax rate* (ETR) sebesar 0,278 dan pada tahun 2017 juga memperoleh nilai *effective tax rate* (ETR) yang tidak jauh berbeda yaitu 0,277 dengan intensitas persediaan sebesar 0,121. Selanjutnya dari PT Mitrabara Adiperdana Tbk pada tahun 2015, ketika perusahaan mempunyai tingkat intensitas persediaan sebesar 0,120 maka diperoleh nilai *effective tax rate* (ETR) sebesar 0,268 dan pada tahun 2019 juga memperoleh nilai *effective tax rate* (ETR) yang tidak jauh berbeda yaitu 0,271 dengan intensitas persediaan sebesar 0,059. Selanjutnya dari PT Baramulti Suksessarana Tbk pada tahun 2017, ketika perusahaan mempunyai tingkat intensitas persediaan sebesar 0,026 maka diperoleh nilai *effective tax rate* (ETR) sebesar 0,259 dan pada tahun 2018 juga memperoleh nilai *effective tax rate* (ETR) yang tidak jauh berbeda yaitu 0,260 dengan intensitas persediaan sebesar 0,065. Hal yang serupa juga terjadi pada beberapa perusahaan lainnya seperti yang tertera pada lampiran 5. Dari data tersebut berarti bahwa tinggi atau rendahnya tingkat intensitas persediaan tidak dapat mempengaruhi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan.

Siregar dan Widyawati (2016) dalam penelitiannya memberikan penjelasan bahwa metode pencatatan persediaan perusahaan bisa mempengaruhi kewajiban perpajakan. Selama perusahaan menggunakan metode pencatatan persediaan yang tepat, maka hal tersebut dapat memberikan pengaruh terhadap tarif pajak efektif yang tentunya akan memberikan gambaran mengenai agresivitas pajak perusahaan. *Inventory intensity* yang besar tidak mampu memberikan gambaran mengenai tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan, dikarenakan di dalam undang-undang perpajakan tidak memberikan intensif pajak untuk perusahaan yang mempunyai jumlah persediaan barang dagang yang besar.

PENUTUP

Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan, maka dapat diambil simpulan sebagai berikut:

1. Variabel *capital intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2015-2019. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *capital intensity* suatu perusahaan, maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan tersebut. Dan apabila semakin rendah *capital intensity* suatu perusahaan, maka semakin rendah pula tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan hipotesis yang menyatakan bahwa

capital intensity berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis tersebut dapat diterima.

2. Variabel *inventory intensity* berpengaruh tidak signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2015-2019. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tinggi atau rendahnya *inventory intensity* suatu perusahaan tidak dapat mempengaruhi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan hipotesis yang menyatakan bahwa *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis tersebut ditolak.

Keterbatasan

1. Penelitian ini menggunakan perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Oleh karena itu, untuk penelitian yang akan datang diharapkan dapat menggunakan perusahaan-perusahaan di sektor lain sehingga dapat memberikan tingkat generalisasi yang lebih tinggi dalam menganalisis pengaruh *capital intensity* dan *inventory intensity* terhadap agresivitas pajak.
2. Penelitian ini hanya menggunakan variabel independen yaitu *capital intensity* dan *inventory intensity* untuk menilai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak. Oleh karena itu, untuk penelitian yang akan datang diharapkan dapat menggunakan variabel independen lainnya, seperti *corporate social responsibility*, profitabilitas, *leverage*, likuiditas, komisaris independen, dan lain-lain.
3. Penelitian ini menggunakan *effective tax rate* (ETR) untuk proksi agresivitas pajak. Oleh karena itu, untuk penelitian yang akan datang diharapkan menggunakan proksi lain seperti *cash effective tax rate* (CETR) atau *book tax different* (BTD).

REFERENSI

- Andriani, R. N. R., dan Ridlo, A. 2019. Pengaruh Return on Asset (Roa), Current Ratio (Cr), Debt To Asset Ratio (Dar), dan Capital Intensity Ratio (Cir) Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*. 14(2): 46 – 59.
- Dwiyanti, I. A. I., dan Jati, I. K. 2019. Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Inventory Intensity pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 27(3): 2293 – 2321.
- Fahrani, M., Nurlaela, S., dan Chomsatu, Y. 2018. Pengaruh Kepemilikan Terkonsentrasi, Ukuran Perusahaan, Leverage, Capital Intensity dan Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ekonomi Paradigma*. 19(02): 52 – 60.
- Ghozali, I. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25*. Edisi 9. Undip. Semarang.
- Harjito, Y., Sari, C. N., dan Yulianto. 2017. Tax Aggressiveness Seen From Company Characteristics and Corporate Social Responsibility. *Journal of Auditing, Finance, and Forensic Accounting*. 5(2): 77 – 91.
- Herawati, H., dan Ekawati, D. 2016. Pengaruh Perencanaan Pajak Terhadap Nilai Perusahaan. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*. 4(1): 873 – 884.

- Hidayat, A. T., dan Fitria, E. F. 2018. Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi STIE Dewantara*. 13(2): 113 – 127.
- Hidayat, K., Ompusunggu, A. P., dan Suratno, H. 2016. Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Insentif Pajak Sebagai Pemoderasi (Studi Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi*. 2(2): 39 – 58.
- Indrajati, D., Djumena, S., dan Yuniarwati. 2017. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei 2013–2015. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi dan Bisnis*. 1(1): 125 – 134.
- Isnanto, H. D., Majidah, dan Kurnia. 2019. Pengaruh Intensitas Modal, Intensitas Persediaan, Profitabilitas dan Kompensasi Rugi Fiskal (Studi Pada Perusahaan Makanan dan Minuman Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017). *E-Proceeding of Management*. 2 Agustus 2019, Jawa Barat, Indonesia. Hal. 3257 – 3264.
- Lestari, P. A. S., Pratomo, D., dan Asalam, A. G. 2019. Pengaruh Koneksi Politik dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Riset*. 11(1): 41 – 54.
- Lestari, T., Suranta, E., Midiastuty, P. P., dan Fachruzzaman. 2020. Pengaruh Siklus Hidup Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening (The Influence Of The Company's Life Cycle On Tax Avoidance With Earnings Management As An Intervening Variable). *Jurnal Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*. 1(3): 169 – 180.
- Lubis, I., Suryani, dan Anggraeni, F. 2018. Pengaruh Kepemilikan Manajerial dan Kebijakan Utang Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 7(2): 211 – 226.
- Maftuchan. 2019. *Gelombang Penghindaran Pajak Dalam Pusaran Batu Bara*. <https://www.google.co.id/amp/s/katadata.co.id/amp/yuliawati/indepth/5e9a554f7b34d/gelombang-penghindaran-pajak-dalam-pusaran-batu-bara>. Diakses tanggal 8 Oktober 2020.
- Mardiasmo. 2018. *Perpajakan*. Edisi Terbaru 2018, C.V ANDI. Yogyakarta.
- Maulana, I. A. 2020. Faktor - Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Property dan Real Estate. *Jurnal Kumpulan Riset Akuntansi*. 11(2): 155 – 163.
- Nurchayono, dan Kristiana, I. 2019. Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR) Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2017). *Maksimum Media Akuntansi Universitas Muhammadiyah Semarang*. 9(2): 117 – 125.
- Pohan, C. A. 2013. *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Edisi Revisi, PT Gramedia Pustaka Utama. Jakarta.
- Pradnyana, I. B. G. P., dan Noviari, N. 2017. Pengaruh Perencanaan Pajak Terhadap Nilai

- Perusahaan Dengan Transparansi Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 18(2): 1398 – 1425.
- Putri, P. Y. A., Dewi, I. G. A. R. P., dan Idawati, P. D. P. 2019. Pengaruh Kualitas Audit dan Leverage Pada Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017. *Jurnal Kumpulan Riset Akuntansi*. 10(2): 148 – 160.
- Ramadhani, L., dan Azmi, F. 2019. Factors Affecting Tax Aggressiveness In Plantation Companies Listed 2014-2017. *Journal of Accounting Science*. 3(1): 49 – 59.
- Resmi, S. 2017. *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Edisi 10, Salemba Empat. Jakarta.
- Samryn, L. M. 2015. *Pengantar Akuntansi: Buku 2 Metode Akuntansi untuk Elemen Laporan Keuangan Diperkaya dengan Perspektif IFRS dan Perbankan*. Edisi 1, PT Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Savitri, D. A. M. S., dan Rahmawati, I. N. 2017. Pengaruh Leverage, Intensitas Persediaan, Intensitas Aset Tetap, dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Manajemen dan Akuntansi Terapan*. 8(2): 19 – 32.
- Setyawan, S., Wahyuni, E. D., dan Juanda, A. 2019. Kebijakan Keuangan dan Good Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*. 9(3): 327 – 342.
- Setyoningrum, D., dan Zulaikha. 2019. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Leverage, dan Struktur Kepemilikan Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*. 8(3): 1 – 15.
- Siregar, R., dan Widyawati, D. 2016. Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di Bei. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. 5(2): 2460 – 0585.
- Sofiati, S. A., & Zulaikha. 2018. Analisis Pengaruh Tata Kelola Perusahaan dan Kompensasi Eksekutif Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Nonkeuangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2016). *Diponegoro Journal of Accounting*. 7(4): 1 – 14.
- Tandiontong, M. 2016. *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Edisi 1, Alfabeta. Bandung.
- Warren, C. S., Reeve, J. M., Duchac, J. E., Wahyuni, E. T., dan Jusuf, A. A. 2018. *Pengantar Akuntansi I-Adaptasi Indonesia*. Edisi 4, Salemba Empat. Jakarta.
- Yuliana, I. F., dan Wahyudi, D. 2018. Pengaruh Likuiditas, Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Capital Intensity dan Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013 – 2017). *Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan*. 7(2): 105 – 120.